

УДК 334.716: 336.5.02

**Приварникова І. Ю.,***старший викладач кафедри менеджменту Дніпропетровського національного університету ім. О. Гончара*

## **СИСТЕМНЕ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ОСНОВНІ ЗАСОБИ ЯК ДЖЕРЕЛО ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ ТА ОНОВЛЕННЯ**

*У статті надана характеристика витрат на основні засоби та наведена їх класифікація з метою системного управління витратами й підвищення рівня ефективності використання та оновлення основних засобів.*

**Ключові слова:** *основні засоби, витрати на основні засоби, класифікація витрат на основні засоби, ефективність використання та оновлення основних засобів.*

*В статье дана характеристика затрат на основные средства и представлена их классификация для системного управления затратами и повышения уровня эффективности использования и обновления основных средств.*

**Ключевые слова:** *основные средства, расходы на основные средства, классификация расходов на основные средства, эффективность использования и обновления основных средств.*

*In the article description of expenses on capital assets is given and their classification for the system management by expenses and increase of level of efficiency of the use and update of capital assets is represented.*

**Keywords:** *capital assets, expenses on capital assets, classification of expenses on capital assets, efficiency of the use and update of capital assets.*

Постановка проблеми. Останнім часом проблема значного зношення виробничого потенціалу промислових підприємств, зокрема металургійної та машинобудівної галузі України, стає все більш актуальною. З одного боку, потреби в інвестиційних ресурсах на відтворення основних засобів, обсяги витрат на утримання та експлуатацію обладнання, ремонт та обслуговування основних засобів підприємств, витрати на підтримання їх у працездатному стані постійно зростають, що призводить до підвищення собівартості продукції та загальних витрат підприємства. З іншої сторони, в умовах фінансової кризи через нестачу фінансових ресурсів підприємства обмежені в своїх можливостях оновлювати засоби виробництва. Постає необхідність пошуку резервів щодо менш витратного, більш економічного використання наявних основних засобів задля економії коштів і

направлення накопичених коштів в їх оновлення. Тому питання управління витратами, зокрема на основні засоби, набуває все більшого значення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Сучасна база знань про особливості використання та оновлення основних засобів (фондів, капіталу, активів, засобів праці) промислових підприємств сформувалася завдяки дослідженням І.Г.Готліб, Н.А.Караван, Н.Г.Ревенко, Н.Левицької, А.Д.Шеремета та інших. Свій внесок у розробку фундаментального підходу до управління витратами, які виникають у господарській діяльності промислових підприємств, зробили відомі вітчизняні та зарубіжні вчені й практики О.Амоша, С.О.Волонцевич, М.Г.Грещак, Г.В.Козаченко, О.С.Коцюба, В.Леонтьев, В.Палій, Ю.С.Погорелов, Л.В.Попкова, Ф.Ф.Бутинець, А.В.Череп, Дж.Шим, Б.С.Юровський та інші. Праці цих авторів об'єднує системність і міждисциплінарний підхід до системного управління витратами для досягнення ефективного результату діяльності господарюючих суб'єктів. Управління та прогнозування розвитку економіки країни як в цілому, так і окремих господарюючих суб'єктів, на думку В.Леонтьєва, неможливо без використання системного підходу [1]. Авторами Л.В.Попковою й О.В.Коваленко [2, с.109] наголошується, що сьогодні перед господарюючими суб'єктами постає проблема побудови ефективної системи управління витратами підприємства і для зниження собівартості продукції потрібно здійснювати постійне управління витратами на виробництво продукції (робіт, послуг) та добиватися їх зменшення.

Проте, незважаючи на значні зусилля вчених, що працюють над дослідженням проблеми управління витратами на фактори виробництва, ще залишилися питання, які не одержали належного висвітлення. В умовах значного зносу засобів виробництва та зростання витрат на основні засоби з метою найбільш раціонального використання ресурсів підприємств та оновлення їх застаріваючої частини постає необхідність у деталізації класифікації витрат на основні засоби як основи системного управління витратами. Іншими авторами Г.В.Козаченко та Ю.С.Погореловим [3] визнається, що виникнення нових класифікаційних критеріїв не тільки не перешкоджає використанню раніше запропонованих, але й дає користувачам можливість виділити й управляти новими виокремленими видами витрат залежно від потреб та можливостей системи управління.

**Мета і завдання дослідження.** Мета статті полягає в виявленні природи витрат на використання та оновлення основних засобів, їх класифікації з метою системного управління й підвищення рівня ефективності використання та оновлення основних засобів.

**Виклад основного матеріалу.** Економіка кожного промислового підприємства – це велика система, що має багато різних підсистем, які тим чи іншим чином пов'язані між собою: фінансова підсистема забезпечує матеріальну основу виробництва засобами виробництва, від використання яких залежать результати діяльності (обсяги виготовленої продукції, нада-

них послуг, виконаних робіт, досягнення інших результатів). Кожна ланка, компонент цієї системи може існувати тільки тому, що він знаходиться у тісному зв'язку з іншими компонентами системи підприємства.

Управління витратами підприємства – це динамічна підсистема підприємства, яка повинна постійно пристосовуватися до інших підсистем підприємства, до змін, що викликані мінливим зовнішнім середовищем, процесами реструктуризації на підприємстві, появою інновацій в технологіях, менеджменті та іншими факторами.

Завданням ефективного управління витратами на основні засоби компанії є своєчасний і обґрунтований розподіл ресурсів або на підтримання існуючих активів або спрямування їх на створення нових активів задля забезпечення цілеспрямованого розвитку всього комплексу засобів праці підприємства, мінімізації витрат, оптимізації доходів, зменшення технологічних і нетехнологічних ризиків, виконання зобов'язань перед клієнтами й постачальниками тощо.

Вирішення поставленого управлінського завдання можливо тільки завдяки системному розгляду витрат із застосуванням різнопланових інструментів: аналітичних, облікових та планових. Використання названого інструментарію в управлінні витратами, перш за все, надасть можливість відповісти на питання щодо складу витрат на основні засоби, допоможе з'ясувати коли, яким чином, на якій стадії життєвого циклу вони формуються, за якими критеріями їх треба класифікувати, щоб ефективність була найвищою.

Дослідження сучасних підходів науковців Г.В. Козаченка, Ю.С. Погорелова [3] до класифікації та групування витрат виробничого промислового підприємства видів та поширених поглядів [4] на класифікацію видів основних засобів внадало змогу авторові даної роботи деталізувати класифікаційну групу витрат на основні засоби як одного з факторів виробництва та у її складі за різними класифікаційними ознаками виокремити витрати пов'язані як з процесами функціонування (використання), так і з процесами оновлення (відтворення) основних засобів (табл. 1).

*Таблиця 1*  
*Класифікація витрат на використання та оновлення основних засобів промислових підприємств*

<b>Класифікаційна ознака</b>	<b>Види витрат</b>
Ресурс, що викликав витрати на основні засоби	Витрати, пов'язані з персоналом, фінансовими (грошовими) ресурсами, оборотними засобами, технологією, інформацією, іншими видами ресурсів підприємства.
Стадія життєвого циклу основних засобів та напрямки вкладення капіталу	Витрати на отримання нових активів (оновлення, поліпшення, відтворення основних засобів); витрати на підтримання існуючих активів (використання, функціонування основних засобів):

Об'єкти основних засобів у бухгалтерському обліку	Витрати, пов'язані з основними засобами (активами): земельними ділянками, будинками, спорудами та передатними пристроями, машинами та обладнанням, транспортними засобами, інструментами, пристроями, інвентарем, багаторічними насадженнями, пов'язані з іншими основними засобами, капітальні витрати на покращення земель; витрати, пов'язані з іншими позаобіговими матеріальними активами: бібліотечними фондами, малоцінними матеріальними активами (спецінструмент, спецінвентар), тимчасовими спорудами, природними ресурсами, інвентарем та тарою, предметами прокату, іншими позаобіговими активами.
Групи основних засобів у податковому обліку	Витрати, пов'язані з групою 1 основних засобів, витрати, пов'язані з групою 2 основних засобів, витрати, пов'язані з групою 3 основних засобів, витрати, пов'язані з групою 4 основних засобів.
Період виникнення та взяття на облік згідно даних бухгалтерського та податкового обліку	Витрати поточного періоду, витрати майбутніх періодов.
Джерело відшкодування витрат у звітному періоді	Витрати відшкодовуються з виручки від реалізації, Витрати відшкодовуються з прибутків.
Вплив на збільшення балансової вартості ОЗ	Витрати на основні засоби, що збільшують їх балансову вартість: витрати на реконструкцію, модернізацію, капітальний ремонт тощо; витрати на основні засоби, що не збільшують їх балансову вартість, але збільшують витрати виробництва: експлуатаційні витрати, витрати на поточний ремонт основних засобів тощо.
Відношення та характер участі основних засобів у виробничому процесі	Витрати на основні виробничі засоби (фонди), витрати на основні невиконавчі засоби (фонди).
Виробнича структура основних засобів	Витрати, пов'язані з активними основними виробничими засобами, з пасивними основними виробничими засобами.
Технологічна структура основних засобів	Витрати, пов'язані з основними засобами окремих виробничих цехів, ділянок: основних, допоміжних, обслуговуючих, побічного виробництва тощо.
Управлінська структура основних засобів	Витрати, пов'язані з основними засобами адміністративного відділу, бухгалтерії, відділу збуту, відділу постачання, виробничих підрозділів тощо.
Вікова структура основних засобів	Витрати, пов'язані з основними засобами (виробничим обладнанням) з експлуатаційним віком від 0 до 5 років, з експлуатаційним віком від 5 до 10 років, з експлуатаційним віком від 10 до 15 років, з експлуатаційним віком від 15 до 20 років, з експлуатаційним віком понад 20 років.
Можливість відшкодування у поточному періоді	Витрати відшкодовані, невідшкодовані.

Надамо більш детальну характеристику окремих видів витрат, класифікація яких наведена в таблиці 1.

*Витрати на основні засоби в залежності від виду ресурсу, що їх (витрати) викликав.* До витрат на основні засоби можуть бути віднесені як витрати, які безпосередньо складають їх вартість (наприклад, вартість обладнання), так і ті, що витрачаються на процеси забезпечення використання (наприклад, величина витрат на навчання персоналу для роботи на обладнанні) та оновлення (наприклад, величина витрат на маркетингове дослідження ринку для виявлення кращих виробників обладнання, що планує закупити підприємство, або величина витрат на оновлення програмного забезпечення промислового обладнання або офісної техніки). Саме тому, витрати на основні засоби слід при групуванні пов'язувати із певними видами ресурсів.

*Витрати на основні засоби в залежності від стадії життєвого циклу, на якій вони знаходяться, та напрямку вкладення капіталу.* Системний аналіз інформації про життєвий цикл кожного об'єкту основних засобів (документації по його проектуванню, виготовленню, монтажу, поточному стану, аваріях, що мали місце, ремонту, що проводився, обслуговуванню, модернізації і т. д.) дозволяє менеджерам компанії ухвалювати рішення про необхідність спрямування наявних або запланованих ресурсів на той або інший об'єкт і в потрібний час. Завдяки цьому за рахунок адекватного інвестування коштів, скорочення простоїв, відключень, створюється основа для підвищення рентабельності роботи основних засобів в цілому та якості обслуговування клієнтів [5].

До витрат, що виникають на різних стадіях життєвого циклу основних засобів, можна віднести:

1) витрати на отримання нових активів (оновлення, поліпшення, відтворення основних засобів):

– пов'язані з підготовкою (витрати на пілотне обстеження, передпроектні витрати, витрати на проектування, витрати на інжиніринг),

– пов'язані з плануванням технічного обслуговування і ремонтів та впровадженням (витрати на постачання, вартість пуско-налагоджувальних робіт, вартість тестування, вартість запуску);

2) витрати на підтримання існуючих активів (використання, функціонування основних засобів):

– пов'язані з експлуатацією (експлуатаційні витрати, витрати на планово-попереджувальні ремонти, витрати на поточні ремонти за станом тощо),

– пов'язані з оцінкою (витрати на аналіз, пошук варіантів поліпшення, зворотний зв'язок),

– пов'язані з вибуттям.

Витрати капіталу на відтворення основних засобів мають довгостроковий характер і здійснюються у вигляді довгострокових інвестицій на нове будівництво, розширення і реконструкцію виробництва, технічне перео-

зброєння і підтримку потужностей діючих підприємств [4, с.232]. В той же час витрати капіталу на використання основних засобів мають більш короткостроковий характер.

На різних стадіях життєвого циклу витрати на основні засоби можуть змінюватися залежно від технічних та якісних характеристик засобів виробництва. Для деяких стадій життєвого циклу основних засобів витрати на них можуть бути більшими, меншими або взагалі відсутні. Так, наприклад, для обладнання, як виду основних засобів, обов'язково необхідно передбачити витрати на монтажні роботи, в той же час названих витрат не потребують такі основні засоби, як меблі, автомобільний транспорт тощо.

Поділ витрат на різні групи в залежності від стадії життєвого циклу, на якій знаходяться основні засоби, надасть можливість поглянути на проблему витрат комплексно, бо деякі витрати між собою пов'язані. Таке групування витрат дозволить знайти відповідь, як керувати витратами системно для досягнення найвищої ефективності діяльності підприємства. Так, наприклад, підвищення рівня капітальних інвестицій для впровадження нових технологій, нової техніки, вдосконалення організації виробництва є важливим резервом зниження поточних накладних експлуатаційних витрат, що є частиною вартості готових виробів.

*Витрати на основні засоби в залежності від їх віднесення до певного об'єкту згідно даних бухгалтерського обліку.* Деталізація витрат на об'єкти основних засобів відповідно до класифікації, що використовується у бухгалтерському обліку, дозволяє точніше розраховувати та порівнювати фактично понесені витрати із запланованим рівнем витрат по окремих видах ресурсів.

*Витрати на основні засоби в залежності від їх приналежності до групи засобів згідно даних податкового обліку.* Відповідно до закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" виділяється чотири групи об'єктів основних засобів підприємства, для яких встановлено різні нормативи амортизаційних відрахувань [6]. Відповідно до цієї класифікації основних засобів можна виокремлювати види витрат на об'єкти основних засобів, а саме:

– витрати, пов'язані з групою 1 основних засобів: будівлями, спорудами, їх структурними компонентами, передавальними пристроями, у тому числі житловими будинками та їх частинами (квартирами й місцями загального користування);

– витрати, пов'язані з групою 2 основних засобів: автомобільним транспортом та вузлами до нього, меблями, побутовими електричними, оптичними, електромеханічними приладами та інструментами, іншим офісним обладнанням, приладдям для них;

– витрати, пов'язані з групою 3 основних засобів: усіма іншими основними фондами, що не ввійшли до першої, другої та четвертої груп;

– витрати, пов'язані з групою 4 основних засобів: електронно-обчислювальними машинами, іншими машинами, призначеними для об-

робки інформації, їх програмним забезпеченням, пов'язаними з ними засобами зчитування або друку інформації, телефонами, мікрофонами, раціями, вартість яких перевищує 1000 грн. (без ПДВ).

Така деталізація витрат за об'єктами груп основних засобів у податковому обліку, виділених відповідно до названого закону, допоможе підприємству з'ясувати як кожен з об'єктів основних засобів впливає на прибуток підприємства та надасть можливість більш раціонально використовувати свої фінансові ресурси.

*Витрати на основні засоби в залежності від періоду виникнення та взяття на облік згідно даних бухгалтерського та податкового обліку.* Через різні правила обліку величини витрат звітного періоду на основні засоби будуть відрізнятися в бухгалтерському та податковому обліку. Керівникові потрібно мати інформацію як про фактичні витрати на основні засоби у звітний період, так і про витрати, які не враховуються в звітному періоді, але підлягають обліку у майбутньому.

У бухгалтерському обліку витрати на утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів загальновиробничого призначення, загальногосподарського використання згідно з вимогами П(С)БО 16 "Витрати" визнаються витратами звітного періоду [7]. До експлуатаційних витрат на об'єкти основних засобів відносять: заробітну плату працівників, зайнятих безпосередньо керуванням транспортними засобами, машинами, механізмами, обладнанням тощо (наприклад, водіїв транспортних засобів або машиністів землерийних машин); нарахування на заробітну плату; паливно-мастильні матеріали, скраплений газ для транспортних засобів та іншої самохідної техніки; електрика та газ для стрічкових конвеєрів, холодильного обладнання, металургійних об'єктів тощо. Для великих компаній з різноплановою розвинутою діяльністю дослідження експлуатаційних витрат на обслуговування різних видів обладнання та часу простоїв об'єктів основних засобів з міркувань безпеки та надійності роботи дозволить виділяти ті активи, які першими потребують заміни, запобігати аваріям, своєчасно виводити нерентабельні основні засоби тощо.

У податковому обліку тільки частина витрат на утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів відносяться до витрат поточного періоду шляхом їх віднесення до валових витрат підприємства. Відповідно до підпункту 5.2.1. Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" будь-які витрати звітного періоду, сплачені або нараховані у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг) та охороною праці, відносяться до складу валових витрат підприємства [6]. Для основних засобів – це витрати на утримання та експлуатацію, у тому числі на технічне обслуговування об'єктів основних засобів. Платники податку мають право протягом звітного періоду віднести до валових витрат будь-які витрати, пов'язані з поліпшенням основних фондів (засобів) (поточним і капітальним ремонтом, реконструкцією, мо-

дернізацією, технічним переозброєнням та іншими видами поліпшення), що підлягають амортизації, у тому числі витрати на поліпшення орендованих основних засобів, тільки у сумі, що не перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів станом на початок такого звітного періоду. Витрати, що перевищують зазначену суму, розподіляються пропорційно сумі фактично понесених платником податку витрат на поліпшення основних засобів груп 2, 3, 4 чи окремих об'єктів основних засобів групи 1 та збільшують балансову вартість основних засобів відповідних груп чи окремих об'єктів основних засобів групи 1 станом на початок розрахункового кварталу [6].

Саме тому управлінням треба звернути увагу на виокремлення витрат на основні засоби з урахування періоду їх виникнення та віднесення до витрат звітного періоду згідно даних бухгалтерського та податкового обліку.

*Витрати на основні засоби в залежності від джерела їх відшкодування у звітному періоді.* Витрати на використання (функціонування) основних засобів, що виникли у звітному періоді, включаються до собівартості продукції та збільшують валові витрати звітного періоду. До таких витрат можуть бути віднесені витрати на утримання та експлуатацію обладнання й інших основних засобів. Вони повертаються з виручки від реалізації після продажу продукції.

Що стосується витрат на оновлення (якісне поліпшення) основних засобів, то в цьому випадку ці витрати слід розмежовувати. Одна частина витрат, які у звітному періоді витрачаються на оновлення (якісне поліпшення) основних засобів, включається до собівартості продукції та збільшує валові витрати звітного періоду. До таких витрат можуть бути віднесені амортизаційні витрати (витрати на якісні поліпшення основних засобів минулих періодів) та витрати, пов'язані з поліпшенням основних засобів (поточним і капітальним ремонтом, реконструкцією, модернізацією, технічним переозброєнням та іншими видами поліпшення), що підлягають амортизації, у тому числі витрати на поліпшення орендованих основних засобів, у сумі, що не перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів станом на початок такого звітного періоду. Ці витрати також відшкодовуються з виручки від реалізації після продажу продукції.

Інша частина витрат, що перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів станом на початок звітного періоду, розподіляється пропорційно сумі фактично понесених платником податку на прибуток витрат на поліпшення основних засобів груп 2, 3, 4 чи окремих об'єктів основних засобів групи 1 та збільшує балансову вартість основних засобів відповідних груп чи окремих об'єктів основних засобів групи 1 станом на початок розрахункового кварталу. Ця частина витрат на якісне поліпшення основних засобів у звітному періоді покривається прибутками підприємства або надходженнями з інших (крім валових доходів) джерел, а в майбутніх періодах ці витрати у вигляді амортизаційних на-



рахувань включаються до валових витрат та покриваються виручкою від реалізації продукції (валовими доходами підприємства).

*Вплив витрат на збільшення балансової вартості основних засобів.* Витрати на основні засоби, що включаються до валових витрат з урахуванням вимог закону “Про оподаткування прибутку підприємств”, наведених вище, балансову вартість основних засобів не збільшують. В той же час, витрати, понесені підприємством на поліпшення основних засобів, що перевищують 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів станом на початок звітнього періоду, які не включаються до валових витрат підприємства, збільшать балансову вартість основних засобів підприємства..

*Витрати на основні засоби в залежності від їх відношення та характеру участі у виробничому процесі.* Витрати на основні виробничі засоби пов’язані з їх функціонуванням та оновленням в сфері матеріального та нематеріального виробництва; витрати на основні невиробничі засоби (основні засоби невиробничої сфери), які задовольняють побутові й культурні потреби працівників, пов’язані з утриманням, експлуатацією та оновленням житлових будинків, дитячих садків, клубів, пансіонатів, іншої невиробничої інфраструктури, що знаходиться на балансі підприємства.

*Витрати на основні засоби в залежності від їх виробничої структури.* За характером участі у процесі основного виробництва та ступенем впливу на предмети праці основні засоби поділяють на активні і пасивні. Такий поділ дозволяє дослідити виробничу структуру засобів праці підприємства з метою визначення їх якісного стану. Структура основних засобів – це співвідношення вартості різних груп (видів) основних засобів в їх загальній вартості. При аналізі виробничої структури основних засобів досліджуються частки активних та пасивних засобів праці у їх загальному обсязі (вартості). Витрати на активні основні виробничі засоби пов’язані з тими засобами, які в процесі виробництва безпосередньо впливають на предмет праці, змінюючи його; витрати на пасивні засоби праці пов’язані з тими засобами, які безпосередньо не впливають на предмет праці, а лише створюють необхідні умови для нормального здійснення процесу виробництва. Як відомо, при порівнянні різних виробництв найбільш раціональною структура засобів буде на тому виробництві, де активна частка основних засобів вища. Якщо при визначенні витрат на основні засоби відповідно до їх виробничої структури буде з’ясовано, що витрати на пасивні основні виробничі засоби переважають над витратами на активні основні виробничі засоби, то слід вказати на нераціональну структуру витрат, та навпаки, якщо витрати на активні основні засоби переважають над пасивними, наприклад, в структурі витрат на оновлення (придбання), то слід вказати на раціональну структуру витрат.

*Витрати на основні засоби в залежності від їх технологічної структури.* Технологічна структура характеризує розподіл засобів праці між ви-

робничими структурними підрозділами підприємства. Деталізація витрат на основні засоби залежно від їх технологічної структури може допомогти управлінцю визначити вузькі місця, пов'язані з виробничим циклом. Якщо деталізувати витрати на основні засоби для основних, допоміжних, обслуговуючих цехів, побічного виробництва, можна виявити інформацію про витрати, пов'язані з їх використанням та оновленням, що не доступна при обліку витрат, який проводиться за іншим групуванням витрат.

*Витрати на основні засоби в залежності від їх управлінської структури.* Управлінська структура організації – це сукупність управлінських ланок, які підпорядковані одна одній та забезпечують взаємозв'язок між підсистемами керуючою та керованою. Ця структура характеризує розподіл засобів праці між організаційними підрозділами підприємства. В основну утворення ланки управління покладено виконання відділом певної функції управління. Залежно від характеру зв'язків між підрозділами організації розрізняють такі типи управлінських структур як бюрократичні (лінійна, функціональна, лінійно-функціональна, дивізійна) та адаптивні (проектна, бригадна, матрична). Залежно від обраної управлінської структури, на підприємстві відповідним чином згруповані його ресурси: персонал, основні та оборотні засоби. Вивчення витрат на ресурси, закріплені за управлінськими підрозділами підприємства, дозволяє оцінювати ефективність управлінської структури підприємства.

*Витрати на основні засоби в залежності від їх вікової структури.* Вікова структура основних засобів характеризує їх розподіл за віковими групами, тобто показує групування засобів праці залежно від експлуатаційного віку. Як для різних видів та груп, так і в межах однієї групи (наприклад, для обладнання), вік об'єктів основних засобів може відрізнятися. Відповідно до мети дослідження аналітичне вікове групування дозволить краще вивчити структуру витрат на основні засоби з метою їх оптимізації.

Крім перелічених видів витрат на основні засоби, класифікованих за ознаками виробничої, технологічної, управлінської та вікової структури, за необхідності витрати можна класифікувати і за іншими критеріями, які використовуються при вивченні структури засобів праці різних галузей і підприємств, таких, як складність продукції, тип виробництва, особливості технологічних процесів тощо.

*Можливість відшкодування у поточному періоді.* В системному управлінні ефективністю використання та оновлення основних засобів поділ витрат на відшкодовані та невідшкодовані у поточному періоді дає можливість отримати комплексну оцінку управління, бо дозволяє не тільки поглянути у відповідному періоді на понесені витрати, а й порівняти використання цільових витрат з результатами такого використання та, відповідно, визначити ефект від діяльності підприємства.

Оцінку ефективності понесення цих витрат дозволяє надати розгляд структури й динаміки відшкодованих та невідшкодованих витрат на

основні засоби, швидкості відшкодування витрат. Для цього при аналізі структури витрат порівнюються частки відшкодованих та невідшкодованих витрат у загальному обсязі витрат на використання та оновлення основних засобів. Чим більше частка (усереднена за період частка) невідшкодованих витрат, тим нижче ефективність використання або оновлення основних засобів підприємства. На думку дослідників Г.В.Козаченка та Ю.С.Погорелова, чим вище швидкість відшкодування витрат шляхом переходу витрат з категорії невідшкодованих до категорії відшкодованих при наявності постійної величини перевищення валового доходу над відповідними витратами, тим вище загальний фінансовий результат за період [3, с.83]. При цьому фінансовий результат розглядається як сукупність різниць відповідного доходу і відшкодованих витрат по усіх видах ресурсів, у тому числі основних засобів, за період, для окремих видів продукції та реалізованих проєктів.

Крім класифікації витрат, наведеної в табл.1, витрати на основні засоби можуть бути згруповані і у більш традиційний спосіб. Так, за можливістю контролю витрат такі витрати поділяють на контрольовані та неконтрольовані, за можливістю контролю витрат – на регульовані та нерегульовані, за можливістю вибору альтернативного рішення – на явні та неявні, за ступенем критичного впливу – на припустимі та неприпустимі, за часом визнання витрат та їхнім переходом у наступні облікові періоди – на витрати на продукцію та витрати періоду тощо.

**Висновки.** Отже, проведена систематизація витрат на використання та оновлення основних засобів є базисом, основою для ефективного управління та скорочення витрат промислових підприємств. Якщо означені витрати розглядати системно, використовуючи різні класифікаційні ознаки, це дозволить досягти максимального економічного ефекту в управлінні основними засобами, як ресурсної складової господарчих процесів суб'єктів господарювання. Системний підхід до управління витратами на основні засоби дозволить підприємству запровадити комплекс необхідних заходів, спрямованих на зниження загальних витрат, з урахуванням законодавчих вимог й обмежень оптимізувати їх структуру та ефективно управляти основними засобами, зокрема, процесами їх використання та оновлення.

Щодо перспектив наукових досліджень цієї проблеми, з метою скорочення витрат підприємства слід деталізувати названі витрати для різних сфер господарювання та у подальшому доцільніше приділити увагу виявленню як функціональних, так і стохастичних зв'язків між витратами на використання та оновлення основних засобів, загальними витратами підприємства та ефективністю його діяльності.

### Література:

1. Леонтьев Василий. Избранные произведения [Текст]: в 3 т. Т.2. Специальные исследования на основе методологии "Затраты-выпуск" / В. В. Леонтьев. – М.: Экономика, 2006. – 544 с.
2. Попкова Л. В. Планування накладних витрат в системі управління витратами промислового підприємства [Текст] / Л.В.Попкова, О.В.Коваленко // Вісник Дніпропетровського університету. Економіка. – Д., 2007. – № 12/2. – С. 109-115.
3. Козаченко Г. В. Удосконалення класифікації витрат підприємства [Текст] / Г. В. Козаченко, Ю. С. Погорелов // Вісник економічної науки України. – 2008. – №2. – С. 81-85; Мельник Л. Г. Экономика предприятия [Текст] / Л. Г. Мельник, А. И. Каренцева. – Сумы, 2002. – 400 с.
4. Волощенко Е. Управление жизненным циклом основных производственных фондов как инструмент повышения рентабельности предприятий инфраструктурных отраслей [Электронный ресурс] / Е.Волощенко, С.Зверев // Секрет Фирмы. – 2006 – № 43(178). – 2006. – Режим доступа: <http://www.topsbi.ru/default.asp?artID=1084>. – Название с домашней страницы Интернета.
5. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" [Текст], №283 від 22.05.1997 р. зі змінами та доповненнями станом на 1 березня 2010 р. // Бухгалтерія. Право. Податки. Консультації. – 2010. – 1 березня. – № 9. – С. 12-77.
6. Шевченкова Л. Облік експлуатаційних затрат за основними засобами // Баланс. – 2001. – № 37. – С. 16-19.